



Processo nº 35464.004863/2006-87
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-009.908 – CSRF / 2^a Turma
Sessão de 22 de setembro de 2021
Recorrente HOTELARIA ACCOR BRASIL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2000 a 28/02/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL DIVERGÊNCIA.
INOCORRÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

Não se conhece de recurso especial, quando não resta demonstrada a alegada divergência jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude entre as situações fáticas abordadas nos acórdãos recorrido e paradigmas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Mauricio Nogueira Righetti, Martin da Silva Gesto (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Ana Cecilia Lustosa da Cruz, substituída pelo conselheiro Martin da Silva Gesto.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração de contribuições sociais incidentes sobre os valores pagos a título de Participação nos Lucros e Resultado aos segurados empregados, relativas à parte dos segurados, da empresa, inclusive as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e as destinadas a terceiros (Salário-Educação, Incra, Senac, Sesc e Sebrae).

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 37/42), o lançamento em tela ocorreu em razão do entendimento da autoridade fiscal de que o PLR não atenderia aos dispositivos legais pelas razões que se seguem:

1. Nos acordos arquivados no SINTHORESP - Sindicato dos Trabalhadores em Hotéis, estabelece-se como regra geral o limite de 2 (dois) salários como teto para pagamento de PPR, se todos os resultados e metas atingidas. Foram efetuados pagamentos de valores denominados - PPR em folhas de pagamento de 12/2001, 12/2002 e 02/2004 sem que as metas tivessem sido atingidas conforme reconhece a própria empresa (comunicados em anexo) e que por liberalidade e em reconhecimento ao esforço de seus empregados decidiu-se pelo pagamento de um prêmio, que foi denominado de “PPR”. Tal pagamento não possui as premissas básicas da participação nos resultados, razão pela qual, a totalidade dessas verbas creditadas em folhas foram objeto de lançamento suplementar. Reforçam esse entendimento o pagamento dos mesmos valores (R\$ 200,00 e R\$ 300,00) para empregados de diferentes faixas de salário.
2. Ainda nos acordos arquivados no sindicato, destaca-se o item denominado de HMC - Homens e Mulheres Chave da Hotelaria Accor. Conforme definição contida em manual anexo, tratam-se de líderes alinhado às expectativas da organização com missão dupla: a) específica para seu cargo ou função e b) pessoa chave de quem se espera fazer evoluir a prática dos valores da organização, mobilizar suas equipes para resultados e fazer da Accor um ótimo lugar para se trabalhar. No manual HMC no item Remuneração especifica: “ a participação nos resultados pode ser incrementada como estímulo e reconhecimento de sua atuação mais abrangente”. Nos acordos prevê-se para os HMC: “Para este grupo, será concedido um número de salários de acordo com os objetivos que forem atingidos por cada um, dentro do que foi negociado entre eles e a Direção Geral. Estes Objetivos podem ser revistos, em comum acordo entre cada Diretor e a Direção Geral”.

Do acordo, conclui-se que o adicional do PPR dos HMC é pago, conforme objetivos que podem ser revistos e negociados com a direção da empresa e assim não se enquadra nos princípios básicos do pagamento do PPR que seriam - regras claras e objetivas e pré estabelecidas entre a empresa e o empregado. Portanto estes valores foram desconsiderados como PPR e incluídos neste levantamento como base de cálculo para a incidência de contribuições previdenciárias.

O Sujeito Passivo impugnou o lançamento (fls. 67/106), o qual foi mantido integralmente na primeira instância, pelo Acórdão 16-14.917 (fls. 257/276) da DRJ – São Paulo I (SP).

Contra tal decisão, apresentou-se recurso voluntário (fls. 242/268) em face do qual, em sessão plenária de 13/03/2013 prolatou-se o Acórdão nº 2302-002.684 (fls. 367/403), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2000 a 28/02/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. NFLD. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. ART. 173, I DO CTN.

O Supremo Tribunal Federal, conforme entendimento exarado na Súmula o Vinculante nº 8, no julgamento proferido em 12 de junho de 2008, reconheceu a constitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91. Incidência do preceito inscrito no art. 173, I do CTN.

Encontra-se atingida pela fluência do prazo decadencial parte dos fatos geradores apurados pela fiscalização.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS PAGA EM DESACORDO COM A LEI. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

Os valores auferidos por segurados obrigatórios do RGPS a título de participação nos lucros ou resultados da empresa, quando pagos ou creditados em desconformidade com a lei específica, integram o conceito jurídico de Salário de Contribuição para todos os fins previstos na Lei de Custeio da Seguridade Social.

CO-RESPONSÁVEIS

Os relatórios de Co-responsáveis e de Vínculos são partes integrantes dos processos de Auto de Infração e tem por finalidade esclarecer a composição societária da empresa no período do débito e subsidiar a Procuradoria por ocasião do ajuizamento das futuras ações executivas.

APLICAÇÃO DA SELIC

As contribuições destinadas à Seguridade Social possuem legislação específica para disciplinar a matéria. De acordo com o art. 34 da Lei nº 8.212/91, até o advento da Lei nº 11.941/09 - MP 449/08, as contribuições sociais e, outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

ACORDAM os membros da Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto divergente vencedor, que integra o presente julgado. Vencida a conselheira relatora Juliana Campos de Carvalho Cruz. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Arlindo da Costa e Silva

Ao tomar ciência da decisão, a Fazenda Nacional apresentou embargos de declaração (fls. 407/447), os quais foram acolhidos para que fosse sanada a contradição entre ementa e voto, eis que, em que pese o colegiado ter reconhecido que parte do lançamento encontrava-se decadente, a parte dispositiva não evidenciou esse fato.

Foi, então, prolatado o Acórdão 2302-002.629 (fls. 371/407) integrado com o Acórdão 2302-002.384, cuja parte dispositiva passou à seguinte redação:

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2a SEJUL/CARF/MF/DF, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração para corrigir erro material. Por maioria de votos em dar provimento parcial ao recurso, pela fluência do prazo decadencial exposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado

A Procuradoria da Fazenda Nacional foi intimada da decisão e não apresentou recurso (fl. 448)

O Sujeito Passivo tomou ciência das decisões proferidas pelo CARF em 13/09/2013 (fl. 452). Em 25/09/2013 (fl. 455), apresentou Recurso Especial (fls. 455/469), no intuito de rediscutir as matérias:

- a) **Participação nos Lucros ou Resultados:** i) regras claras e objetivas nos instrumentos de negociação; e ii) possibilidade da assinatura dos aditivos após a apuração do resultado; e
- b) **Decadência.**

Nos termos do despacho datado de 16/01/2017, deu-se seguimento parcial ao Recurso Especial, somente com relação à matéria “**Participação nos Lucros ou Resultados:** i) regras claras e objetivas nos instrumentos de negociação; e ii) possibilidade da assinatura dos aditivos após a apuração do resultado”.

Quanto à matéria devolvida à apreciação desta Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, o Sujeito Passivo apresenta como paradigmas os acórdãos 9202-002.485 e 9202-002.484, os quais se referem a processos de um mesmo contribuinte, julgados na mesma sessão e que trazem as mesmas análises. Por essa razão, transcrevo a ementa de apenas um deles, eis que idênticas.

Acórdão 9202-002.485

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2004 a 31/12/2006

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. INEXISTÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO. SALÁRIO INDIRETO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO REGULAMENTADORA. METAS. PRESCINDIBILIDADE. LUCROS. NEGOCIAÇÃO POSTERIOR AO SEU ADVENTO. INEXISTÊNCIA DE VEDAÇÃO LEGAL.

I – Ação fiscal precedente ao lançamento é procedimento é inquisitório, o que significa afastar qualquer natureza contenciosa dessa atuação, de forma que a prévia oitiva do contribuinte, quanto a eventuais dados levantados durante ação fiscal, podem ser plenamente descartados acaso a autoridade fiscal já se satisfaça com os elementos de que dispõe;

II – A discussão em torno da tributação da PLR não cinge-se em infirmar se esta seria ou não vinculada a remuneração, ate porque o texto constitucional expressamente diz que não, mas sim em verificar se as verbas pagas correspondem efetivamente a distribuição de lucros;

III – Para a alínea “j” do § 9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, e para este Conselho, PLR é somente aquela distribuição de lucros que seja executada nos termos da legislação que a regulamentou, de forma que apenas a afronta aos critérios ali estabelecidos, desqualifica o pagamento, tornando-o mera verba paga em decorrência de um contrato de trabalho, representando remuneração para fins previdenciários;

IV – Os instrumentos de negociação devem adotar regras claras e objetivas, de forma a afastar quaisquer dúvidas ou incertezas, que possam vir a frustrar o direito do trabalhador quanto a sua participação na distribuição dos lucros;

VI – A legislação regulamentadora da PLR não veda que a negociação quanto a distribuição do lucro, seja concretizada após sua realização, é dizer, a negociação deve preceder ao pagamento, mas não necessariamente advento do lucro obtido.

Razões Recursais

A respeito do tema em para o qual o Recurso Especial teve seguimento, o Contribuinte aduz, em síntese, o seguinte:

- Os motivos determinantes para manutenção do lançamento fiscal foram: i) a revisão do acordo original ao término do período de apuração; ii) o pagamento de valores fixos para empregados de diferentes categorias; e iii) existência de adicional previsto para o grupo denominado “HMC-Homens e Mulheres Chave”.
- Já restou comprovado nos autos do processo em análise que os pagamentos de participação nos resultados jamais foram efetuadas com habitualidade, sendo prova disso a formulação e acordos prévios aos respectivos pagamentos entre a Recorrente e o sindicato de seus empregados, de forma a fixar, para cada período, regras claras e objetivas de pagamento.
- O agente fiscal e os julgadores a quo aduziram que a assinatura de aditivos, após a apuração dos resultados, desconstituiria a natureza dos pagamentos efetuados na sequência.
- O contexto em que se deu a assinatura de tais aditivos, posto que firmados entre a Recorrente e o sindicato que representa seus empregados considerando que o resultado global das operações seria positivo, razão pela qual a participação haveria de ser distribuída em retribuição ao esforço e dedicação de seus trabalhadores.
- A incongruência dos outros dois motivos elencados pelos julgadores de 2ª instância é irretorquível, na medida em que alegam, para descharacterizar a participação atribuída, em um primeiro momento que todos os empregados receberiam valores fixos, independentemente de sua categoria e faixa de salário, para, na sequência, alegar justamente que uma parte dos empregados, denominados HMC - Homens e Mulheres Chave”, receberia valores diferenciados.

- O que deve ser observado para o cumprimento da regra da Lei nº. 10.101/2000 é a fixação, em tais acordos, de regras claras e objetivas a respeito do pagamento da participação, o que sem dúvida restou cumprido pela fixação de previsões fixas de atribuição da participação.
- Não há dúvida de que, excetuados os cargos de direção que implicam maiores responsabilidades, todos os funcionários da empresa contribuem, cada qual em sua área de atuação, para a formação do resultado da empresa, não podendo ser diferenciado apenas aquele, por exemplo, cujo ofício acarreta entrada direta de receita, posto que, por óbvio, seu trabalho somente pode ser desenvolvido sob a premissa de que todo o corpo empresarial funciona adequadamente.
- Para não se alongar questão que não diz respeito ao âmbito de análise deste procedimento, não há dúvida de que a Lei nº 10.101/2000 não adentra o mérito da atribuição de participação, que deve ser analisada pelo sindicato da categoria e, quando necessário, pela Justiça do Trabalho, limitando-se a fixar critérios objetivos para assegurar a formalização do direito constitucionalmente atribuído aos empregados à participação nos resultados da empresa.
- Tal participação, aliás, não precisa incidir sobre lucro, podendo ser apurada sobre qualquer forma de resultado, nos termos da lei, e na forma exata consignada nos aditivos formulados entre a Recorrente e o sindicado dos empregados.

Conclui a Recorrente que, enquanto o acórdão recorrido questiona a alteração do acordo inicial aos resultados efetivamente alcançados pela empresa, os acórdãos paradigmas declaram que somente existe a necessidade de que tal avença seja prévia ao pagamento da participação, aduzindo ainda que qualquer resultado que interesse à empresa pode ser utilizado na apuração da participação, visto que a lei não enumera índices obrigatórios. Tal interpretação afastaria também os questionamentos da decisão recorrida acerca dos valores estipulados nos acordo da Recorrente na questão da distribuição aos denominados “HMC - Homens e Mulheres Chave”.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Os autos foram remetidos à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN para ciência do Recurso Especial do Contribuinte e do despacho que lhe deu parcial seguimento em 30/05/2017 (fl. 917), sendo que, em 09/06/2017, foram apresentadas as Contrarrazões de fls. 919/927, com as alegações a seguir resumidas:

- No caso concreto o lançamento ocorreu pelos seguintes motivos:
 - 1- Pagamento ter ocorrido em desacordo com a legislação, já que as metas não foram atingidas e a própria recorrente reconhece, em documentos anexos, que o pagamento foi feito em forma de prêmio; e

2- Pagamento de PLR a grupo específico denominado Homens e Mulheres Chave (HMC), sem definição de regras prévias, claras e objetivas.

- As regras quanto à fixação dos direitos substantivos da participação devem revestir-se dessas qualidades não sem motivo, mas para evitar que a fixação da PLR por meio de regras subjetivas que ensejem assédio moral e outros tipos de discriminação no ambiente do trabalho.
- Eventual determinação a posteriori de tais critérios, sem a indispensável participação do representante do sindicato, não atende aos ditames da Lei 10.101/2000.
- Tal mácula se verifica também nas circunstâncias em que não é possível se analisar os efetivos mecanismos de aferição desses índices. Com efeito, a percepção da PLR depende de avaliações em torno de critérios cujo conceito o acordo deve esclarecer.
- Na hipótese, foram efetuados pagamentos a título de PPR sem que as metas antes estabelecidas houvessem sido atingidas, conforme assim reconhece a própria empresa em seus comunicados.
- Quanto a essa imputação fiscal, há que se ter em mente que a fiscalização, quando solicita a demonstração do atingimento das metas estipuladas, não cria novos requisitos para que se considere regular o pagamento de PLR. Ao requerer que se comprove que as metas e critérios adotados foram de fato cumpridos, apenas busca verificar se, de fato, foram observadas as regras, em tese claras e objetivas, previstas no instrumento de PLR
- Por óbvio, a lei não tem por escopo apenas o estabelecimento pro forma de regras, que podem ou não ser seguidas pelo empregador. O instrumento deve conter regras claras e objetivas e essas regras claras e objetivas devem ser observadas na hora de pagar a PLR.
- A Lei não previu a obrigatoriedade de fórmula matemática que determine o valor a ser recebido por cada empregado, mas no momento em que o próprio empregador, no instrumento negociado, delimita parâmetros de pagamento, passa a ter o dever de demonstrar que se ateve a tais parâmetros, o que, definitivamente, não aconteceu no caso dos autos.
- Além da irregularidade acima mencionada, a fiscalização ainda constatou que a empresa paga um adicional de PLR para um grupo específico de empregados denominados HMC – Homens e Mulheres Chave da Hotelaria Accor.
- Tais valores são pagos segundo os objetivos que forem atingidos por cada um, dentro do que foi negociado entre o HMC e a Direção

Geral, sendo certo que tais objetivos podem ser revistos e negociados com a direção da empresa. É dizer que a negociação é feita somente entre essas partes, sem regras claras e objetivas, visto que podem ser revistas, o que desnatura por completo a natureza de PLR das referidas verbas.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

O Recurso Especial da Contribuinte é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais requisitos necessários à sua admissibilidade.

A matéria devolvida à apreciação deste Colegiado cinge-se a “**Participação nos Lucros ou Resultados**: i) regras claras e objetivas nos instrumentos de negociação; e ii) possibilidade da assinatura dos aditivos após a apuração do resultado”.

Da análise dos acórdãos recorrido e paradigmas, verifica-se que não restou demonstrada a divergência jurisprudencial.

De acordo com o Relatório Fiscal, o lançamento ocorreu em razão de o pagamento a título de PLR ter sido efetuado sem que os resultados e metas tenham sido atingidos, o que foi considerado um pagamento por liberalidade. O Sujeito Passivo, por sua vez, informou que foram formalizados aditivos aos acordos coletivos, onde foi reconhecido o esforço dos empregados e decidiu-se pelo pagamento de um prêmio.

Também foram desconsiderados como PLR os valores pagos de acordo com o programa denominado HMC – Homens e Mulheres Chaves. Tal programa é estabelecido no denominado Manual HMC que trata tais empregados como líderes alinhados às expectativas da organização com dupla missão: além daquela específica para o seu cargo ou função, a pessoa chave teria que fazer evoluir a prática dos valores da organização, mobilizar sua equipes para resultados e fazer da empresa um ótimo lugar para trabalhar.

No que tange à remuneração, o Manual HMC especifica que a participação nos resultados poderá ser incrementada como estímulo e reconhecimento de sua atuação mais abrangente. Para esse grupo, o manual estabelece que será concedido um número de salários de acordo com os objetivos que forem atingidos por cada um, dentro do que foi negociado entre eles e a Direção Geral.

No acórdão recorrido, a questão está tratada da seguinte forma:

Voto Vencedor

(...)

No caso em apreço, foram efetuados pagamentos a título de PPR sem que as metas antes estabelecidas houvessem sido atingidas conforme assim reconhece a própria empresa em seus comunicados. Assim, ao se decidir a empresa, por mera liberalidade e em reconhecimento ao esforço de seus empregados pelo pagamento de um prêmio denominado de “PPR”, a empresa fugiu ao abrigo da legislação que rege o direito social previsto no inciso XI do art. 7º da CF/88, uma vez que passou a não mais atender aos requisitos da lei específica de regência do benefício em pauta.

(...)

O pagamento de tais verbas, nas condições em que se consumaram, não possui as premissas básicas conformadoras da *Participação nos Lucros ou Resultados* assentadas na Carta de 1988.

Isso porque a negociação formal entre a empresa e seus empregados tem que ser prévia, por comissão escolhida pelas partes e integrada, obrigatoriamente, por um representante indicado pelo sindicato da respectiva categoria ou de convenção/acordo coletivo. De tais negociações devem resultar instrumentos escritos nos quais devem constar as metas e os objetivos acordados entre as partes, regras claras e objetivas quanto aos direitos substantivos dos empregados, bem como regras adjetivas contendo os mecanismos de aferição pertinentes ao cumprimento das metas acordadas, dentre outras.

Ora, a revisão do acordo original, ao término do período de apuração, mediante a substituição deste por um aditivo, ajustando as metas do acordo prévio aos resultados efetivamente alcançados pela empresa, transmuda a natureza jurídica da constitucional Participação nos Lucros ou Resultados para mero prêmio, o qual não se encontra abraçado pela hipótese de não incidência tributária prevista *Lex Excelsior*.

Com efeito, sendo cumpridas ou não as metas estabelecidas no instrumento de acordo, o trabalhador irá receber um prêmio exatamente idêntico aos demais empregados, independentemente da magnitude do seu engajamento, comprometimento e empenho no atingimento dos objetivos pactuados, tampouco do esforço conjunto, uma vez que as metas a serem alcançadas flutuam ao sabor dos efetivos resultados.

Em outras palavras, mediante o emprego de tal artifício, as metas sempre restarão atingidas, devido sempre será o prêmio, independentemente do que for acordado, independentemente do empenho individual do obreiro, independentemente da existência de lucros, independentemente da produtividade, independentemente de tudo.

Frustram-se então os objetivos da lei que tem como inspiração maior o fomento à produtividade.

Corrobora tal entendimento o fato de a empresa efetuar pagamentos de valores fixos (R\$ 200,00 e R\$ 300,00) para empregados de diferentes categorias e faixas de salário, o que demonstra o descaso pela intensidade da participação de cada empregado, individualmente considerado, na consecução dos objetivos ajustados.

Além disso, o adicional do PPR para o grupo denominado de HMC - Homens e Mulheres Chave da Hotelaria Accor é pago em conformidade com os objetivos que forem atingidos por cada um, dentro do que foi negociado entre o HMC e a Direção Geral, sendo certo que tais objetivos podem ser revistos e negociados com a direção da empresa. Assim, fogem tais verbas da subsunção aos princípios básicos do pagamento da Participação nos Lucros ou Resultados legal, que exigem regras claras e objetivas e preestabelecidas entre a empresa e o empregado.

Para ser considerada participação nos resultados, o trabalhador tem que obter o seu quinhão de PLR associado a sua participação produtiva no resultado da empresa como um todo e não apenas à execução de sua atividade laboral ordinária contida no contrato de trabalho, pois este última terá, obviamente, natureza salarial.

No presente caso a verba auferida pelo empregado não decorreu efetivamente de qualquer índice de produtividade ou meta associada ao desempenho do trabalhador. O direito decorreu do mero o vínculo empregatício, uma vez que os aditivos firmados a posteriori garantiram o pagamento da rubrica em foco aos resultados reais alcançados pela empresa e não aos termos previamente fixados no acordo. Desse modo, o instrumento de acordo revelou-se irrelevante, desnecessário e alheio ao pagamento em relevo, circunstância que representa afronta aos termos da Lei 10.101/2000 e aos objetivos da norma constitucional em debate.

(...)

No caso vertente, avulta que a substituição do prévio acordo de PLR por um aditivo de ajuste não proporcionou uma efetiva integração dos empregados na definição das metas e resultados com vistas ao aumento da produtividade geral da empresa, tampouco viabilizou aferições objetivas de desempenho e acompanhamento na consecução do direito de cada trabalhador.

Ao não atender aos requisitos impostos pela Lei nº 10.101/2000, fugiu a verba em questão da proteção do manto da não incidência prevista na alínea 'j' do §9º do art. 28 da Lei nº 8.212/91, sujeitando-se a importância paga sob o rótulo de *participação nos lucros* às obrigações tributárias fincadas na Lei de Custeio da Seguridade Social.

A inobservância à aplicação de lei, representaria por parte deste Colegiado, negativa de vigência ao preceitos inseridos na Lei nº 10.101/2000, providência que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

Estando, portanto, no campo de incidência do conceito de remuneração e não havendo dispensa legal para incidência de contribuições previdenciárias sobre tais verbas, conforme já analisado, deve persistir o lançamento. (Grifou-se)

Da leitura das decisões apresentadas à guisa de paradigmas, verifica-se que os contextos fáticos são sobremaneira diversos, consoante se verifica dos seguintes trechos do acórdão 9202-002.485 (idêntico ao acórdão 9202-002.484):

Voto Vencido

(...)

A Fiscalização considerou que os pagamentos feitos a título de participação nos lucros não atenderam aos requisitos da legislação de regência, e que por isso estavam sujeitos à incidência das contribuições previdenciárias pelos seguintes motivos:

- a) inexistência de acordo prévio de metas e condições de PLR, tendo o acordo do exercício de 2004 sido firmado em 24/11/2004, o do exercício de 2005, em 28/10/2005, e o do exercício de 2006, em 20/11/2006;
- b) os pagamentos foram efetuados sem qualquer indicação/discriminação/ comprovação das metas previstas nos acordos, que deveriam ser claramente expressas e demonstradas;
- c) o contribuinte não apresentou com clareza quais os critérios de avaliação e meios de aferição utilizados, quais foram as metas e resultados, previamente pactuados, a serem atingidos por todos os funcionários para que fossem feitos os pagamentos a título de PLR.

(...)

O acórdão recorrido, de modo contrário, considerou que a legislação regulamentadora da PLR não veda que a negociação sobre a distribuição do lucro aconteça após o

encerramento do exercício, devendo se dar antes do pagamento, e que as regras do acordo eram claras e objetivas.

A divergência trazida no especial da Fazenda diz respeito apenas à necessidade de que o acordo que define a participação nos lucros seja firmado antes do início do exercício em que será apurado. Se isso não ocorrer, o pagamento se transmuda em simples bônus, posto que feito de forma incondicionada, sem regras previamente ajustadas, ante a inexistência de qualquer estímulo ao trabalhador em buscar melhores resultados.

(...)

Voto Vencedor

(...)

Data da assinatura dos acordos

Questão recorrente nas discussões sobre a incidência da contribuição previdenciária sobre pagamentos a título de PLR é aquela que versa sobre a data de assinatura dos acordos. Em suma, o que se questiona é se deve existir alguma relação entre três datas: (i) data da assinatura do acordo coletivo ou data da assinatura do acordo entre as partes; (ii) data do fim do período a que se referem os lucros ou resultados; e (iii) data do recebimento, pelo empregado dos pagamentos de PLR.

Para tal análise tomamos o conteúdo do art. 2º da Lei 10.101/2000, *in verbis*:

(...)

Faremos a interpretação de tal dispositivo considerando as finalidades dos requisitos para fruição da imunidade, conforme anteriormente esclarecemos: contribuir para o combate à fraude contra os trabalhadores ou contra a solidariedade no financiamento da seguridade social e para a melhoria da qualidade das relações entre capital e trabalho.

Inicialmente, extraímos do dispositivo legal que é necessário que haja uma negociação entre empresa e empregados. Tal requisito está em harmonia, principalmente, com o objetivo de contribuir para a melhoria das relações entre capital e trabalho. Certamente, a norma se refere a uma negociação concluída e não a uma negociação em curso, o que nos coloca diante de um primeiro requisito temporal: a negociação entre empresa e empregados deve estar concluída antes do pagamento da PLR. Justificamos tal posição com a constatação de que, antes de assinado, antes de se tornar um ato jurídico perfeito, a proposta da empresa pode ser retirada ou alterada, bem como o pleito dos trabalhadores pode ser alterado. Em adição, devemos considerar que, em tese, a demora na conclusão de uma negociação em andamento pode servir para ganhar tempo para que os lucros ou resultados a serem pactuados sejam estabelecidos em patamares já sabidamente atingidos, de forma a garantir que uma verba salarial possa ser revestida de PLR sem que os trabalhadores tenham motivos para obstaculizar o acordo. É uma porta aberta para a fraude. Como somente com a assinatura do termo de acordo entre as partes ou do acordo coletivo é que teremos a formalização do término da negociação e estaremos diante de um ato jurídico perfeito apto a exstrar efeitos jurídicos, concluímos que o termo de acordo entre as partes ou o acordo coletivo deve estar assinado antes do pagamento da PLR.

Além de assinado, o instrumento de acordo deve estar arquivado na entidade sindical dos trabalhadores. Tal exigência, constante do §2º pretende dar transparência ao instrumento de acordo e permitir que sejam evitadas fraudes com a lavratura pós-datada de um acordo entre as partes.

A lei regulamentadora da imunidade concedida para os pagamentos a título de PLR não enumera quaisquer índices obrigatórios, apenas sugere alguns, ao passo que a

interpretação finalística da norma imunizante e de sua regulamentação não induz à conclusão de que deve haver estrita observância a índices pré-determinados.

Para a PLR, não há exigência de que haja lucro líquido, pois não é apenas uma participação sobre lucros, mas uma participação sobre lucros e resultados. Qualquer resultado que interesse à empresa pode ser utilizado como critério, desde que passe no teste das regras claras e objetivas e esteja previsto no acordo.

Dito isso e dos elementos constantes dos autos, entendo que os acordos referentes à participação nos lucros ou resultados atendem a todos os requisitos legais.

Não bastasse isso, segundo informação constante dos autos [processo 0019067-13.2010.4.03.6100, em tramitação na 20ª Vara Federal de SP, a contribuinte vem pagando Participação nos Lucros e Resultados desde 2002, o que leva-nos a concluir que já existia um costume da empresa em conceder PLR aos funcionários, criando no decorrer dos anos uma expectativa de direito por parte destes, fazendo com que se empenhassem no bom desempenho de suas funções, uma vez já terem conhecimento de que havendo lucro a contribuinte, como de praxe, iria participá-lo aos empregados

Nestes termos, NEGO PROVIMENTO ao Especial interposto. (Grifou-se)

Veja-se que, no acórdão recorrido, o acordo coletivo foi formalizado, porém, no decorrer do período, observou-se que os objetivos/metas pactuados não seriam atingidos. No entanto, foi formalizado um aditivo que alterou os termos do acordo a fim de garantir o pagamento da PLR aos reais resultados alcançados pela empresa e não aos termos previamente fixados. Tal aditivo teria sido feito como forma de reconhecimento ao esforço dos empregados, proporcionando o pagamento de um prêmio, a despeito do alcance das metas pactuadas previamente.

Também foi mantido o lançamento referente às contribuições incidentes sobre os valores pagos a título de PLR com base no Manual HMC – Homens e Mulheres Chaves, cujas características levam a concluir que os objetivos e metas para esse pessoal eram negociados diretamente com a Direção-Geral da empresa e poderiam ser revistos/alterados no decorrer no período de apuração.

Os paradigmas, por sua vez, retratam situação em que, embora o acordo de PLR tenha sido pactuado no decorrer do período de apuração, sua conclusão se deu antes do pagamento do benefício, ou seja, trata-se de situação que não guarda qualquer semelhança com aquela refletida na decisão recorrida.

Nota-se, portanto, que não há similitude fática necessária à configuração da divergência jurisprudencial. No caso concreto, repise-se, não se trata de acordo formalizado no decorrer do período de apuração, mas de um acordo que foi modificado quando se percebeu que os objetivos inicialmente propostos não seriam cumpridos.

De igual sorte, os acórdãos paradigmas não se prestam a evidenciar divergência no que tange aos pagamentos a título de PLR com base no Manual HMC, visto que os paradigmas não tratam de verbas com as mesmas características.

Conclusão

Em razão de todo o exposto, não conheço do Recurso Especial do Contribuinte.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho